GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 33975C
Inscrit le 4 février 2014

Audience publique du 20 mars 2014

Appel formé par
M. ... ..., …,
contre
un jugement du tribunal administratif du 20 janvier 2014 (n° 33542 du rôle)
dans un litige l'opposant à
une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 33975C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 4 février 2014 par Maître André LUTGEN, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... ..., né le … à … (France), demeurant à L-…, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 20 janvier 2014 (n° 33542 du rôle), par lequel ledit tribunal l'a débouté de son recours tendant à l'annulation d'une injonction du directeur de l'administration des Contributions directes du 2 octobre 2013 de fournir des renseignements en vertu de la loi du 31 mars 2010 portant approbation de conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, adressée à la banque ... S.A. ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 4 mars 2014 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître André LUTGEN et Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 13 mars 2014.

Par courrier du 2 octobre 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », enjoignit à la banque ... S.A. de lui fournir

certains renseignements concernant Monsieur ... ... suite à une demande d'échange de renseignements du 20 août 2013 de la part de l'autorité compétente française sur la base de la Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune conclue le 1er avril 1958 entre la France et le Grand-Duché de Luxembourg, ci-après désignée par la « *Convention* », et de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ci-après désignée par la « *directive 2011/16* », cette injonction étant libellée comme suit :

« *Suite à une demande d'échange de renseignements du 20 août 2013 de la part de l'autorité compétente française sur base de la convention fiscale modifiée entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958 ainsi que de la directive du Conseil 2011/16/EU du 15 février 2011, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 7 novembre 2013 au plus tard.*

Identité de la personne concernée par la demande :

... ...

Date et lieu de naissance : *... à ...*

Adresse connue: *..., F-...*

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit.

Afin de pouvoir clarifier la situation fiscale de leur contribuable qui ne semblerait pas coopérer, les autorités fiscales françaises nécessitent certaines informations bancaires. Monsieur ... aurait révélé l'existence d'un compte courant auprès du ..., actuellement ... SA, mais refuserait de fournir les détails sur ce compte.

Je vous prie de bien vouloir fournir, pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, tous les renseignements dont vous êtes détenteur, afin de permettre à l'autorité compétente luxembourgeoise de transmettre à l'autorité compétente française les renseignements vraisemblablement pertinents :

- *Veuillez identifier le ou les compte(s) bancaire(s) ouvert(s) au nom de Monsieur ... auprès de votre établissement ;*

- *Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) à effectuer des opérations sur ce(s) compte(s) bancaire(s) ;*

- *Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) ayant ouvert ce(s) compte(s) bancaire(s) au cas où l'ouverture se situe dans la période visée ;*

- *Veuillez préciser les soldes d'ouverture et de clôture du (des) compte(s) pour la période visée ;*

- *Veuillez préciser le montant des intérêts payé pour ce(s) compte(s) pour la période visée ;*

- *Veuillez indiquer le montant des impôts payé sur les intérêts durant cette période ;*

- *Veuillez fournir les relevés bancaires de ce(s) compte(s) pour la période visée.*

Selon les autorités fiscales françaises, l'Etat requérant a épuisé toutes les sources habituelles de renseignements internes pour l'obtention des renseignements requis, sans courir le risque de compromettre le résultat de l'enquête.

Après examen, la demande satisfait, à mon avis, aux conditions légales de l'octroi de l'échange de renseignements tel que prévu par l'article 22 de la prédite convention fiscale et de l'échange de lettres y relatif. Elle contient toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Il y a lieu de préciser que les dispositions du paragraphe 178bis de la loi générale des impôts, pour ce qui est de l'imposition des contribuables en droit interne, sont pleinement respectées.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais […] ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 29 octobre 2013, Monsieur ... fit introduire un recours tendant à l'annulation de l'injonction précitée du 2 octobre 2013.

Dans son jugement du 20 janvier 2014, le tribunal reçut ce recours en la forme, mais le rejeta comme étant non fondé et condamna Monsieur ... aux dépens de l'instance.

Pour aboutir à cette solution, le tribunal rejeta d'abord le moyen tiré du défaut de la qualité d'autorité compétente dans le chef de l'auteur de la demande de renseignements litigieuse et pareillement le moyen d'après lequel la loi du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ci-après désignée par la « *loi du 29 mars 2013* », conformément à son article 19 (3), ne saurait s'appliquer aux périodes d'imposition antérieures au 1er janvier 2011, le tribunal ayant retenu que suite à la signature de l'Avenant et l'échange de lettres y relatif du 3 juin 2009 ayant modifié l'article 22 de la Convention dans le sens d'autoriser les autorités fiscales à requérir à partir du 1er janvier 2010 les informations qui sont demandées pour l'application de l'échange de renseignements nonobstant toute autre disposition légale ou réglementaire, la possibilité ouverte par l'article 19 (3) de la loi du 29 mars 2013 ne s'applique pas à l'égard des autorités fiscales françaises.

Concernant le critère de la pertinence vraisemblable, le tribunal se référa au contenu des déclarations d'impôt déposées par Monsieur ... et son épouse pour les années 2010 et 2011 pour conclure que, dans la mesure où ils avaient eux-mêmes déclaré avoir eu la qualité de non-résidents durant ces mêmes années, le directeur aurait valablement pu estimer, sur base des informations disponibles, que la demande formulée par les autorités françaises était vraisemblablement pertinente. Par rapport aux éléments soumis par Monsieur ... tendant à démontrer qu'il ne serait pas redevable de l'impôt en France compte tenu des prescriptions des articles 4A et 4B du Code Général des Impôts français, le tribunal estima que l'analyse de ce moyen impliquerait en définitive l'examen de la légalité de la décision des autorités françaises de poursuivre la procédure de contrôle fiscal de Monsieur ..., examen qui dépasserait la vérification si, en apparence, les renseignements demandés sont encore susceptibles d'être rattachés au cas d'imposition du demandeur, ce que le tribunal ne serait dès lors pas autorisé à faire.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 4 février 2014, Monsieur ... a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 20 janvier 2014.

A l'appui de son appel, Monsieur ... se réfère à la description générale de l'affaire et au descriptif du but fiscal dans lequel les renseignements litigieux sont sollicités pour soulever en ordre principal le moyen tiré du non-respect du § 178*bis* de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, dite « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », portant interdiction aux administrations fiscales de demander aux établissements de crédit des renseignements aux fins de l'imposition du contribuable. Il estime que l'article 3 de la loi du 31 mars 2010 ne fournirait aux administrations une base légale pour requérir des renseignements auprès des banques que pour la seule application de l'échange de renseignements tel que prévu par les conventions visées par l'article 1[er] de cette même loi et que ledit article 3 ne permettrait ainsi pas à l'administration des Contributions directes de procéder à des vérifications auprès d'une banque dès qu'un contribuable résident luxembourgeois est concerné. Dans la mesure où l'appelant et son épouse auraient été imposés par l'administration des Contributions directes et auraient nécessairement été reconnus à ces fins comme étant des résidents fiscaux luxembourgeois, l'administration des Contributions directes n'aurait pas le droit d'investiguer leur compte bancaire en tant que résidents luxembourgeois en méconnaissance du paragraphe 178*bis* AO.

Il convient cependant de constater que ce moyen repose sur une prémisse factuelle erronée en ce qui concerne la qualité de résident dans le chef de l'appelant. En effet, il se dégage des éléments du dossier soumis à la Cour que l'appelant avait déposé ensemble avec son épouse auprès du bureau d'imposition Luxembourg … des déclarations pour l'impôt sur le revenu pour les années 2010 et 2011 respectivement le 20 août 2011 et le 3 avril 2012, dans le cadre desquelles ils ont indiqué comme étant leur résidence une adresse à ..., ont fait une élection de domicile au Luxembourg en tant que non-résidents et ont demandé l'application du régime d'imposition des non-résidents prévu par l'article 157*ter* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR). En outre, les impositions collectives de l'appelant et de son épouse pour ces mêmes années ont été effectuées, conformément à leurs déclarations, sur base de leur qualité de non-résidents. Par voie de conséquence, c'est à tort que l'appelant invoque actuellement sa qualité de résident luxembourgeois durant les années visées par la demande de renseignements des autorités françaises, entre autres en se fondant erronément sur les impositions faites en tant que résident au Luxembourg au titre des années 2010 et 2011, et qu'il se prévaut dans cette prétendue qualité du § 178*bis* AO.

Au vu de ces éléments, l'appelant doit être considéré comme ayant revêtu la qualité de non-résident durant les années 2010 et 2011. Or, en ce qui concerne les non-résidents luxembourgeois, les dispositions respectives de l'article 22, paragraphe 5, de la Convention et de l'article 18, paragraphe 2, de la directive 2011/16, lesquelles excluent la circonstance que les informations sollicitées sont détenues par une banque comme motif de refus, priment, en tant que dispositions de droit international d'essence supérieure, par rapport à la disposition de droit interne du § 178*bis* AO, lequel ne saurait partant être utilement invoqué pour énerver la validité de la demande d'échange de renseignements litigieuse.

Il s'ensuit que ce premier moyen de l'appelant est à rejeter.

A titre subsidiaire, l'appelant, en renvoyant à la formulation de la finalité fiscale contenue dans la demande litigieuse des autorités françaises, considère que ces dernières, sous le prétexte de vouloir vérifier sa situation fiscale et celle de son épouse, entendraient en réalité se lancer à l'examen de la destination d'un crédit octroyé sur les dépenses de recherches à la filiale d'une société luxembourgeoise, les autorités françaises ne cachant

même pas que ce soupçon tirerait son origine du fait que la société ayant bénéficié de ces crédits est la filiale d'une société luxembourgeoise. Les autorités françaises procèderaient ainsi par pétition de principe d'irrégularité de tout ce qui peut être lié au Grand-Duché de Luxembourg et ce détournement de procédure devrait dénier le caractère vraisemblablement pertinent aux renseignements sollicités.

Même en admettant que les autorités françaises aient soumis la demande de renseignements litigieuse dans le contexte plus large d'une vérification de l'établissement français de l'employeur de l'appelant, il n'en reste pas moins que les renseignements sollicités concernent les revenus personnels de l'appelant et que les autorités françaises précisent que la situation fiscale de l'appelant et de son épouse est en cours de vérification. Par rapport à des personnes s'étant elles-mêmes déclarées comme non-résidents luxembourgeois, ayant indiqué une résidence française au titre des années visées dans la décision directoriale déférée et étant qualifiées comme résidents par les autorités françaises, les renseignements sollicités concernant l'établissement de revenus personnels de l'appelant et de son épouse doivent être considérés comme vraisemblablement pertinents dans le cadre des investigations menées par les autorités françaises et au vu de la finalité mise en avant par ces dernières, sans que les considérations et supputations de l'appelant ne soient de nature à affecter cette conclusion.

Le second moyen de l'appelant laisse partant également d'être justifié.

Il découle de ces développements que l'appel, n'ayant plus réitéré en instance d'appel les autres moyens soulevés en première instance, est à rejeter comme étant non fondé et que le jugement entrepris est à confirmer dans la mesure où il a été appelé.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit l'appel du 4 février 2014 en la forme,

au fond, le déclare non justifié et en déboute,

partant, confirme le jugement entrepris du 20 janvier 2014 dans la mesure où il a été appelé,

condamne l'appelant aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,

Serge SCHROEDER, premier conseiller,

Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu à l'audience publique du 20 mars 2014 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence du greffier en chef de la Cour Erny MAY.

s. MAY s. DELAPORTE